



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Καλλιθέα, 28/02/2019

Αριθμός απόφασης: 753

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 31/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε. φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε στις 03/10/2018, δυνάμει της με αριθμ. /2018 υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, προέκυψε ποσό επιστροφής ύψους **132,33 ευρώ**.

Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα υπέβαλε την παραπάνω αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 με επιφύλαξη δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, ως εισόδημα από μισθούς το ποσό των 7.246,60 ευρώ στον κωδικό 301 και ως εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (αρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε.) το ποσό των 17.075,56 ευρώ στον κωδικό 617. Τα παραπάνω ποσά ήταν προσυμπληρωμένα στη δήλωση σύμφωνα με τη βεβαίωση αποδοχών του εργοδότη που είχε αποσταλεί ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος taxis (ΠΟΛ. 1068/2018).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ως προς το ποσό των 17.075,56 ευρώ, το οποίο αφορά ανείσπρακτο ποσό αποζημίωσης απόλυσης από την εταιρεία Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι μη ορθώς η εν λόγω εταιρεία απέστειλε ηλεκτρονικό αρχείο βεβαίωσης αποδοχών που συμπεριλαμβάνει το ποσό των 17.075,56 ευρώ, καθώς αυτό δεν της έχει καταβληθεί, και προσκομίζει από 17/01/2018 δικόγραφο της εταιρείας ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με το οποίο η εταιρεία αναγνωρίζει ότι το υπολειπόμενο ποσό της αποζημίωσης, ύψους 17.075,56 ευρώ δεν έχει καταβληθεί στην προσφεύγουσα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 12 παρ. 1 και 3 του ν. 4172/13:**

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.

3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

.....

ε) αποζημιώσεις για τη λύση ή καταγγελία της εργασιακής σχέσης,

.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 15 παρ. 3 του ν. 4172/13:**

«3. Με την επιφύλαξη της περίπτωσης στ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 14, φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται

από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης.

Ο φόρος υπολογίζεται, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής
<60.000	0%
60.000,01- 100.000	10%
100.000,01- 150.000	20%
>150.000	30%

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του ν. 4172/13:

«4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.»

Επειδή στην ΠΟΛ.1223/8.10.2015 διευκρινίζεται ότι:

«Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπραξής. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η εισπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων.»

Επειδή, περαιτέρω, στο με αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1060851 ΕΞ2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, με θέμα "Διευκρινίσεις αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση αποζημίωσης απόλυσης", αναφέρεται:

«.....3. Με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 74 του Ν.3863/2010 ορίζεται, ότι όταν η αποζημίωση λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας υπερβαίνει τις αποδοχές δύο (2) μηνών, ο εργοδότης υποχρεούται να καταβάλει κατά την απόλυση μέρος της αποζημίωσης που αντιστοιχεί στις αποδοχές δύο (2) μηνών. Το υπόλοιπο ποσό καταβάλλεται σε διμηνιαίες δόσεις, καθεμία από τις οποίες δεν μπορεί να είναι κατώτερη από τις αποδοχές δύο (2) μηνών, εκτός και αν το ποσό που υπολείπεται για την εξόφληση του συνόλου της αποζημιώσεως είναι μικρότερο. Η πρώτη δόση καταβάλλεται την επομένη της συμπλήρωσης διμήνου από την απόλυση.

4. Με το με Α.Π. ΔΕΑΦ Α 1054386 ΕΞ2016/5.4.2016 έγγραφό μας διευκρινίστηκε, ότι η αποζημίωση λόγω καταγγελίας της σύμβασης εργασίας που σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ.3 του παρόντος καταβάλλεται σε δόσεις που αντιστοιχούν σε διαφορετικά φορολογικά έτη, δηλώνεται τμηματικά στα φορολογικά έτη που εισπράχθηκε η κάθε δόση, καθόσον το δικαίωμα εισπραξής του δικαιούχου της αποζημίωσης αντιστοιχεί στο χρόνο εισπραξής της κάθε δόσης που

δικαιούται. Στις περιπτώσεις αυτές οι υπόχρεοι για την υποβολή του ηλεκτρονικού αρχείου βεβαιώσεων οφείλουν να αποστέλλουν μόνο το τμήμα της αποζημίωσης που πραγματικά εισπράχθηκε μέσα στο φορολογικό έτος και όχι τη συνολικά οφειλόμενη.

.....»

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθμ./2018 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, δηλώνοντας, μεταξύ άλλων, ως εισόδημα από μισθούς το ποσό των 7.246,60 ευρώ στον κωδικό 301 και ως εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο και εισφορά (αρθρ. 43Α Κ.Φ.Ε.) το ποσό των 17.075,56 ευρώ στον κωδικό 617, με βάση το ηλεκτρονικό αρχείο της βεβαίωσης αποδοχών του εργοδότη της.

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1045/7.3.2018**, «Τύπος και περιεχόμενο της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων, της βεβαίωσης των αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και της βεβαίωσης εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα καθώς και υποβολή αυτών με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου για το φορολογικό έτος 2017», αναφέρεται:

«Άρθρο 1

Υπόχρεοι υποβολής στοιχείων βεβαιώσεων

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 59, 61, 62 και 64 του Ν. 4172/2013, πλην των συμβολαιογράφων κατά την υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης ακίνητης περιουσίας, έχουν υποχρέωση να χορηγούν σε φυσικά και νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες στα οποία έγινε παρακράτηση, μοναδική βεβαίωση στην οποία αναγράφουν το σύνολο των αποδοχών από μισθωτή εργασία και συντάξεις, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που κατέβαλαν στο φορολογικό έτος και τον φόρο που παρακρατήθηκε. Ίδια υποχρέωση υπάρχει και στις περιπτώσεις εισοδημάτων για τα οποία δεν προκύπτει φόρος για παρακράτηση, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας όταν δικαιούχος των εισοδημάτων για τα οποία δεν προβλέπεται παρακράτηση είναι ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου.....

.....

Άρθρο 5

Τρόπος υποβολής των στοιχείων

1. Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται με βάση τα ανωτέρω στις εκδιδόμενες βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων ή αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα και εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα φορολογικού έτους 2017, ο φόρος που παρακρατήθηκε επί αυτών καθώς και το ποσό

της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 , ανεξάρτητα από την τήρηση απολογαφικών ή διπλογραφικών βιβλίων και από τον τρόπο ενημέρωσής τους (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα), υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας και αποστέλλονται με τη μορφή ηλεκτρονικού αρχείου μέσω διαδικτύου (TAXISnet). Για τον σκοπό αυτό οι υπόχρεοι δύνανται, για τη δημιουργία των κατάλληλων αρχείων, να χρησιμοποιούν τις αντίστοιχες εφαρμογές του TAXISnet.

.....

Άρθρο 6

Πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις αποδοχής

1. Τα υποβαλλόμενα στοιχεία γίνονται αποδεκτά εφόσον πληρούν τις κάτωθι προϋποθέσεις:

α) Υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου.

β) Υποβάλλονται με μαγνητικό μέσο στη Δ.Ο.Υ. εφόσον αφορούν μόνο την παράγραφο 6 του άρθρου 5 της παρούσας (αποβιώσαντες εργοδότες).

γ) Οι δικαιούχοι όλων των εισοδημάτων καταχωρούνται υποχρεωτικά με τον Α.Φ.Μ. τους.

δ) Ο ΑΜΚΑ καταχωρείται υποχρεωτικά για τους μισθωτούς και συνταξιούχους. Προκειμένου για δικαιούχους αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς και εισοδημάτων από μερίσματα Νομικών Προσώπων και Νομικών Οντοτήτων μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο, τόκους (εκτός των τόκων τραπεζικών καταθέσεων), δικαιώματα, ο ΑΜΚΑ καταχωρείται προαιρετικά.

2. Τα στοιχεία της βεβαίωσης αποδοχών ή συντάξεων που υποβάλλονται με διαφορετικό τρόπο από τον οριζόμενο στην παρούσα απόφαση, δεν παράγουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

.....»

Επειδή στο άρθρο 4 της ΠΟΛ. 1068/12.04.2018 που εκδόθηκε για την υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017 ορίζεται:

«Άρθρο 4

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

.....

2. Είναι υποχρεωτική η αναγραφή όλων των εισοδημάτων των υπόχρεων, ανεξάρτητα από το αν φορολογούνται ή όχι, καθώς και ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησής τους. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος.

3. Με βάση τα ηλεκτρονικά αρχεία που αποστέλλονται στη Δ.ΗΛΕ.Δ, με τις αποφάσεις ΠΟΛ. 1045/2018 και ΠΟΛ. 1033/2014, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ. 1054/2015 και 1260/2015 αποφάσεις, είτε προσυμπληρώνονται ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων (όπως από μισθωτές υπηρεσίες, συντάξεις, κ.λπ.) και οι παρακρατηθέντες φόροι στους αντίστοιχους κωδικούς των πινάκων της δήλωσης, είτε οι φορολογούμενοι ενημερώνονται μέσω πίνακα για τα ποσά των εισοδημάτων τους και των παρακρατηθέντων φόρων, καθώς και λοιπών στοιχείων της δήλωσης (π.χ. δόσεις δανείων).

.....»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, προκύπτει ότι ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν έκανε δεκτή την επιφύλαξη και εκκαθάρισε τη δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 της προσφεύγουσας με βάση τη βεβαίωση αποδοχών της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε μέσω TAXISnet, η οποία και είναι το μόνο αποδεικτικό στοιχείο που έχει στη διάθεση της η φορολογική αρχή. Το δε από 17/01/2018 δικόγραφο της εταιρείας ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών που προσκομίζει και επικαλείται η προσφεύγουσα, σύμφωνα με το οποίο η εταιρεία αναγνωρίζει ότι ποσό της αποζημίωσης ύψους 17.075,56 ευρώ δεν έχει καταβληθεί στην προσφεύγουσα, δεν αποτελεί επίσημο στοιχείο για τη φορολογική αρχή, όπως είναι η βεβαίωση αποδοχών του εργοδότη ή κάποια δικαστική απόφαση. Σε κάθε περίπτωση, την ευθύνη για την εγκυρότητα και την ακρίβεια της βεβαίωσης αποδοχών φέρει η εταιρεία «.....», ενώ οποιαδήποτε αστική ή ποινική διαφορά μεταξύ ιδιωτών, όπως εν προκειμένω μεταξύ της προσφεύγουσας και του πρώην εργοδότη της, εκδικάζεται από τα αρμόδια δικαστήρια και δεν υπάγεται στις αρμοδιότητες της δικής μας Υπηρεσίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ποσό Επιστροφής: 132,33 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με τη με αριθμ. ειδοποίησης/2018 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε. (Α.Π.Κ.).

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη του Τμήματος
Επανεξέτασης Α4
ΜΠΑΛΩΜΕΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.